

## МЕХАНІЗМИ УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВ ЗА УМОВ РОЗВИТКУ ІНТЕГРАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ

УДК 336.5.02:334.716

В. Ю. ЗАДОРЖНЮК  
Донецький національний технічний університет

### КОНЦЕПТУАЛЬНІ ПІДХОДИ ДО УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

*Розглянуто соціально-економічну сутність витрат та їх роль в управлінні виробництвом. Обґрунтовано підходи до управління витратами на промислових підприємств. Досліджено організаційно-економічний механізм управління витратами промислових підприємств.*

*Ключові слова: витрати, інструменти, управління, механізм.*

V. Y. ZADOROZHNYUK  
Donetsk National Technical University

### CONCEPTUAL APPROACHES TO COST MANAGEMENT OF INDUSTRIAL ENTERPRISES

*The aim of the research - to explore general methodological approaches and to identify features of cost management methodological apparatus at the industrial enterprises. Market relations, developing in the economic management system, require a new approach to the analysis, planning, evaluation of prime cost' levels and its impacts on the effective functioning of the organizational and economic mechanism of the enterprise. It must be borne in mind, that this mechanism should provide tools for tracking cost dependence from factors that determine it. That's why there is a need to rethink some fundamental principles, relating cost nature determination as the object of cost accounting and prerequisites of economic production activities formation, improvement of existing management tools and development of new ones that meet modern economic conditions of Ukrainian enterprises. The current system of cost management should ensure a successful actual use of market tools; single approach for solving accounting and economic tasks, regardless of management level; feasibility of cost management at different stages of the production cycle; promote the use of effective methods of cost optimization; facilitate prompt reflection of economic information; promote the implementation of new equipment on the basis of STP (scientific and technical progress) results and advanced technology resource. Thereby, there is a need to reconstruct economic mechanism that regulates economic processes. This requires identification of production costs regularities under the influence of a number of factors and renovation of quantitative measurement impact of the analyzed factors on the cost-based modeling causation that appear during costs formation.*

*Keywords: costs, tools, management, mechanism.*

**Постановка проблеми.** Категорія витрат характерна для всіх суб'єктів господарювання незалежно від їхнього виду діяльності, форми власності, розміру. Витрати впливають прямо й опосередковано практично на всі сфери функціонування підприємства, визначаючи його політику ціноутворення, обсяги виробництва, розмір прибутку, показники фінансового стану, конкурентоспроможність продукції та підприємства в цілому, ефективність управління компанією та ін. Взагалі, витрати віддзеркалюють ціну усіх залучених підприємством економічних ресурсів і, таким чином, просто характеризують ефективність його діяльності.

Комплекс заходів, що передбачається урядом України для стабілізації економіки, об'єктивно вимагає переходу всіх підприємств і галузей промисловості до противитратних методів господарювання, спрямованих на зниження собівартості продукції, унаслідок чого процес управління витратами на промислових підприємствах зараз набуває особливої актуальності.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Багато вчених і практики по-різному трактують процес управління: одні бачать у ньому складний, безперервний соціально-економічний і організаційно-технічний процес, здійснюваний за певною технологією, різними методами, за допомогою технічних засобів із метою досягнення оптимальних техніко-економічних результатів; другі – відносини між власником засобів виробництва та об'єднаними в кооперацію працівниками; треті – науково обґрунтовану координацію дій людей, покликаних здійснювати різні виробничо-господарські процеси у відповідних реальних умовах; четверті – щось цілісне, комплексне, що володіє внутрішньою єдністю [3; 7; 9, с. 36–39; 13; 15; 17, с. 23–30; 21, с. 263–270]. У найбільшій мірі під цю категорію підпадає визначення, у якому під управлінням розуміють сукупність процесів, що забезпечують підтримку системи в заданому стані та переведення її у новий стан шляхом організації та реалізації цілеспрямованих керуючих впливів [22, с. 68–71]. Управління витратами можна представити як процес підготовки, прийняття й реалізації рішень, спрямованих на досягнення поставленої мети.

За кілька десятиліть розвитку управлінського обліку було сформульовано основні базові концепції управління витратами: концепція витратоутворюючих чинників; концепція доданої вартості; концепція ланцюжка цінностей; концепція альтернативності витрат; концепція трансакційних витрат; концепція ABC;

концепція стратегічного позиціонування [22–25]. Перераховані концепції управління витратами не однорідні. Одні концепції (функціональні витратоутворюючі чинники, додана вартість) ґрунтуються на облікових характеристиках витрат і стосуються бухгалтерської сторони управління витратами. Інші концепції (структурні витратоутворюючі чинники, ланцюжок цінностей, ABC, стратегічне позиціонування) розглядають витрати як об'єкт управління не стільки в обліковому, скільки в економічному плані.

Створенню ефективної системи управління витратами підприємства присвячені праці багатьох як зарубіжних, так і вітчизняних дослідників, таких як Майкл Мескон, Франклін Хедоурі, Джон Шанк, Віджей Говіндараджан, Майкл Портер, Т.Б. Альгіна, В.А. Гавриленко, Г.О. Партин та інших [1, с. 55–58; 2, с. 71–78; 5, с. 139–145; 7–8; 9, с. 36–39; 11; 14, с. 124–131; 15; 17, с. 23–30; 18; 19, с. 97–101; 20; 21, с. 263–270]. Їхні дослідження зосереджено на вдосконаленні методів нормування, обліку й калькулювання витрат на виготовлення продукції та організації їхнього аналізу й складання бюджетів, що дало змогу точніше визначати й оцінювати витрати та фінансові результати під час здійснення окремих господарських операцій і процесів на підприємстві.

**Постановка завдання.** Ринкові відносини, що розвиваються у системі управління економікою вимагають нового підходу до аналізу, планування й оцінки рівнів витрат собівартості та її впливів на ефективне функціонування організаційно-економічного механізму підприємства. При цьому треба мати на увазі, що даний механізм має забезпечити інструментами відстеження залежності витрат від чинників, які їх визначають. У зв'язку з чим з'явилась потреба у переосмисленні деяких основоположних засад, що стосуються, зокрема, визначення сутності витрат як об'єкта обліку та передумов формування економічних регуляторів виробничої діяльності, вдосконалення існуючих інструментів управління, а також розробка нових, що відповідатимуть сучасним економічним умовам діяльності українських підприємств.

Приймаючи до уваги зазначене, метою даної статті є дослідження загальних методологічних підходів та висвітлення особливостей методичного апарату управління витратами на промислових підприємствах.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Витрати є складною економічною категорією, яка поєднує в собі за змістом і процес формування необхідного обсягу економічних ресурсів на підприємстві, і процес їхнього використання. Тобто моментом утворення витрат є початок процесу формування економічних ресурсів, і тільки після відповідного нагромадження починається процес їхнього використання, що є вже іншою і відносно самостійною формою відображення витрат. Витрати, як складна економічна категорія, мають свою послідовність і одночасність перебування у різних формах [3; 6, с. 219–225; 8].

В умовах традиційного простого товарного виробництва витрати виробництва вимірюються вартістю спожитих засобів виробництва. Витрати живої та упредметненої праці простого товаровиробника в суспільно необхідних розмірах збігаються з вартістю товару. Фонд індивідуального споживання виробника виступає як частина валового доходу. Його обсяг визначається величиною валового доходу та пропозицією, яку враховують при його розподілі на споживання та нагромадження.

У розвиненому товарному господарстві фонд індивідуального споживання виробника набуває форми змінного капіталу, витраченого для наймання робочої сили. Цей фонд виступає не тільки як категорія розподілу, а і як категорія виробництва. Перетворення фонду споживання на змінний капітал є передумовою поєднання елементів в одній категорії "витрати виробництва". Соціально-економічна сутність витрат виробництва полягає в тому, що вони відображають виробничі відносини з приводу витрат власне капіталу, а не праці на виробництво продукції.

В умовах розвитку соціально орієнтованого ринкового господарства поступово зникає протистояння праці й капіталу. Відносини робітника і підприємця все більше набувають характеру співробітництва. Отже, відбуваються зміни в соціально-економічній сутності витрат виробництва.

Процес виробництва являє собою продуктивне споживання чинників виробництва, заміщення яких є необхідною умовою процесу відтворення. Якби існувала технічна, господарська та соціально-економічна однотипність виробництва, то вже на фазі безпосереднього виробництва витрати на створення продукту виступали б як суспільно необхідні. В такому випадку заміщення цих витрат взяло б на себе суспільство, оскільки зникли б економічні засади розмежування витрат виробника і суспільства. Технічна однотипність виробництва – це така оснащеність усіх підприємств, за якої за інших однакових умов може бути забезпечений високий рівень продуктивності праці. Господарська однотипність має забезпечуватись одержанням однакових доходів при однакових витратах, а соціально-економічна однотипність – однаковими умовами та оплатою праці, а також можливостями для розвитку людини.

У реальному житті існують об'єктивні причини, які зумовлюють формування витрат виробництва підприємства як самостійної категорії. Цей процес ґрунтується на економічній відокремленості. Підприємства відокремлені як власники засобів виробництва і створюваного продукту. При цьому різноманітність форм власності відбиває різний рівень усупільнення виробництва. Підприємства-товаровиробники мають різну технічну оснащеність, у тому числі в межах однієї форми власності, наприклад, у державному секторі. У зв'язку з цим вони мають різний рівень продуктивності праці та різні витрати матеріальних і трудових ресурсів при виробництві одного виду продукту. Суттєві відмінності праці, що виконується людьми, зумовлюють існування вартісної оцінки суспільної праці. Ось чому обмін продуктами праці між виробниками має відбуватись у товарній формі на еквівалентній основі.

У процесі обміну виробнику треба відшкодувати витрати засобів виробництва та робочої сили. Витрати окремого виробника не тотожні витратам суспільства. Тільки сукупні витрати суспільної праці на виробництво продукту набувають форми суспільно необхідних витрат, тобто виступають у формі вартості.

Для аналізу руху вартості застосовна Марксова формула кругообігу грошового капіталу, що виражає рух його в тому вигляді, як він безпосередньо проявляється в сфері обігу. К. Маркс виділяв витрати виробництва як частину вартості товарів, що розглядав у виді  $c+v+m$ , де  $c$  – вартість спожитих засобів виробництва (предметів і знарядь праці),  $v$  – вартість необхідного продукту і  $m$  – вартість прибавочного продукту [10, с. 30]. Два перших елементи вартості ( $c+v$ ) утворюють витрати підприємства, що відшкодовують його витрати на виробництво продукту. Витрати підприємства показують, що коштує виробництво даного товару окремому підприємству, і не збігаються із суспільними. Якщо останні включають усі витрати живої і упредметненої в засобах виробництва праці, то витрати підприємств – лише частина їх, що складається, по-перше, з витрат минулого, упредметненої праці у формі спожитих засобів виробництва, ця складова частина собівартості є в той же час і складовою частиною вартості; і, по-друге, необхідного продукту, що виступає у формі заробітної плати. Отже, вартість виражає суспільні витрати живої й упредметненої праці, втілені в продукті, а собівартість характеризує в грошовому вираженні індивідуальні витрати на використані засоби виробництва й оплату праці.

Собівартість по своїй економічній природі є категорією простого відтворення, тобто відшкодування витрат за рахунок виторгу від реалізації продукції забезпечує підприємству процес відтворення в колишньому масштабі. Однак просте відтворення є складовою частиною і реальним чинником розширеного відтворення. Насамперед, будь-яке підприємство повинне відшкодувати собівартість продукції, тобто забезпечити відтворення в колишньому масштабі, і лише після цього воно може вести розширене відтворення за рахунок прибутку. Собівартість, як категорія простого відтворення, характеризує рух коштів підприємств у процесі одного кругообігу, в межах даного виробничого циклу. У попередніх і в наступних виробничих циклах обсяг виробництва може змінюватися, але в кожному з них собівартість виступає як елемент простого відтворення.

Собівартість продукції – зведений синтетичний показник, що характеризує в узагальненому вигляді всі сторони виробничо-господарської діяльності підприємства. З одного боку, у собівартості відбиваються основні показники діяльності підприємства: рівень технічної оснащеності і технологій виробництва, організація виробництва і праці, управління підприємством, обсяги виробництва продукції. З іншої сторони показник собівартості застосовується для оцінки результатів виробничо-господарської діяльності підприємства і є основою для визначення цін на промислову продукцію [6, с. 219–225]. Зниження собівартості продукції є необхідною умовою зростання госпрозрахункового доходу промислових підприємств.

В даний час у різних країнах світу для управління витратами широко використовується система "директ-костінг". Досить повне дослідження теоретичних джерел виникнення директ-костінгу проведене Ніколаєвою С.О. [12]. Поняття "директ-костинг (кост)" було введено в 1936 р. американцем Д. Харрісом і означало облік прямих витрат. На першому етапі використання роздільного обліку витрат у собівартість, що обчислюється за змінними витратами, включалися тільки прямі витрати, усі види непрямих списувалися безпосередньо на фінансові результати. Тепер сюди ж відносять і змінні непрямі витрати. Ще Т.Е. Кліпштейн у книзі "Навчання про альтернативи в обліку" у 1781 р. розглядав питання поділу усіх витрат на прямі і накладні, і віднесення останніх на рахунок результатів. У 1899 р. О. Шмаленбах запропонував поділяти витрати на прямі витрати покупця і непрямі витрати, пов'язані з існуванням підприємства. У 1923 р. Дж. Кларк запропонував поділяти витрати на постійні і змінні. У 30-і роки в зв'язку з загальносвітовою кризою, використання даних підходів стало для багатьох підприємств порядком від банкрутства, тому що дозволяло встановити взаємозв'язок обсягів виробництва, витрат і доходів.

Основні особливості системи "директ-костинг" полягають у наступному: групування витрат здійснюється в залежності від їхнього зв'язку з обсягами виробництва і реалізацією товарів і послуг, кількістю відпрацьованого часу і з урахуванням величини використання виробничої потужності; відбиває необхідність планування усіх витрат на виробництво і збут, що робиться особливим способом; підкреслює недоцільність калькулювання повної собівартості; виділяються три основні групи витрат: прямі; витрати на підготовку й організацію виробництва, що можуть бути віднесені на окремі місця формування або сфери діяльності; загальні витрати всього підприємства, що не розділяються; змінюється методологія нормування, планування й обліку; при нормуванні враховується еластичність витрат; основними задачами обліку стають: виявлення фактичної величини витрат, виявлення відхилень від норм, визначення величини покриття витрат виторгом від реалізації; величина покриття дозволяє приймати зважені рішення щодо найбільш ефективної асортиментної і цінової політики; можливість ступінчастого обліку покриття постійних витрат; поділ загального обсягу постійних витрат на постійні витрати по виробу, постійні витрати по групі виробів, постійні витрати виробничих підрозділів, постійні витрати підприємства, дозволяє створити систему багатоступінчастого обліку сум покриття.

В даний час "директ-костинг" розповсюджений у декількох варіантах. Це класичний "директ-костинг", відповідно до якого здійснюється калькулювання по прямим витратам. Це калькулювання по

перемінним витратам, до яких входять прямі витрати і змінні непрямі витрати. І, нарешті, система обліку витрат у залежності від завантаження виробничих потужностей, коли в калькуляцію включаються всі змінні витрати і частина постійних, величина яких визначається відповідно до коефіцієнту використання виробничої потужності.

При використанні системи "директ-костинг" досить ефективним методом аналізу стає застосування графічних і аналітичних методів визначення крапок покриття витрат. З їхньою допомогою одержують дані про величину компенсації витрат від реалізації засобів, витрачених на виготовлення продукції, і сум покриття; встановлюється обсяг виробництва, при якому досягається беззбитковість і починає надходити прибуток. Тобто створюється інформація, що дозволяє вивчати взаємозв'язки і взаємозалежності між обсягом виробництва, собівартістю і прибутком. Головним мінусом застосування отриманих у такий спосіб результатів стає збереження їхньої вірогідності тільки в умовах платоспроможності клієнтів і дотримання ними термінів оплати. Затягування термінів оплати змазує картину і не дає можливості використовувати отриману інформацію для прийняття рішень.

У промислових корпораціях США, Європи і Японії для управління витратами застосовують систему "таргет-костинг", що являє собою цілісну концепцію управління, що підтримує стратегію зниження витрат і реалізує функції планування виробництва нових продуктів, превентивного контролю витрат і калькулювання цільової собівартості відповідно до ринкових реалій [16, с. 207–211]. Родіною концепції "таргет-костинг" вважають Японію. Вона була вперше застосована в корпорації Toyota у 1965 р., хоча деякі ранні, більш примітивні її форми ще в 1947 р. використовувала компанія "General Electric" [54]. Система "таргет-костинг", на відміну від традиційних способів ціноутворення, передбачає розрахунок собівартості виробу, виходячи з попередньо встановленої ціни реалізації. Ця ціна визначається за допомогою маркетингових досліджень, тобто фактично є очікуваною ринковою ціною чи продукту послуги. Для визначення цільової собівартості виробу величина прибутку, що хоче одержати підприємство, віднімається з очікуваної ринкової ціни. Далі всі учасники виробничого процесу - від менеджера до простого робітника - труяться над тим, щоб спроекувати і виготовити виріб, що відповідає цільовій собівартості [23; 24].

На думку вітчизняних авторів [13, с. 7–9], система управління витратами повинна об'єднати діяльність з оптимізації двох груп витрат: стратегічних і оперативних. До поточних відносяться витрати виробничих ресурсів, що найчастіше споживаються в одному господарському циклі. До капітальних відносяться витрати на необоротні активи, що використовуються в декількох циклах виробництва, вартість яких включається в поточні витрати виробництва чи обігу за допомогою визначення величини зносу і відповідних їй амортизаційних відрахувань.

Існує велика кількість методів управління капітальними витратами, що здійснює підприємство у відповідності зі стратегічними програмами. Найчастіше це програми, пов'язані із впровадженням нової техніки і нових технологій, автоматизацією виробництва, впровадження ГПС, САПР тощо. Управління стратегічними витратами має припускати обов'язкове використання наступних складових: визначення повних витрат по кінцевому продукту на основі підсумовування матеріальних і трудових витрат по операціях; аналіз зміни витрат; попередня вартісна оцінка конкурентноздатності продукції. Механізм управління поточними витратами повинен бути заснований на використанні наступних елементів: спостереження й оцінка динаміки витрат; здійснення групування всіх витрат відповідно до їх кількісних і якісних характеристик; використання системи "директ-костинг"; реструктуризація виробництва; відособлене управління витратами в підрозділах; оптимізація процесів виготовлення; оптимізація асортименту продукції, що випускається; поліпшення якості; оптимізація договірної роботи.

В промисловості протягом ряду років накопичувався досвід в області формування і зниження витрат багатьма підприємствами. Великі можливості зниження витрат були пов'язані із широким застосуванням функціонально-вартісного аналізу [4, с. 7–13; 8], що забезпечує недопущення або швидке усунення невикористаних, зайвих витрат. Під функціонально-вартісним аналізом розуміється метод системного дослідження функцій об'єкта, виробництва й експлуатації об'єкта при збереженні або підвищенні його якості і корисності. Основними задачами функціонально-вартісного аналізу є: на стадії науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт – попередження появи зайвих витрат; на стадії виробництва і застосування – скорочення зайвих витрат.

У рамках функціонально-вартісного аналізу витрат, підприємство розглядається як набір видів діяльності. Під видом діяльності може розумітися розробка продукції, виробництво, виписка рахунків, контроль якості, настроювання устаткування, збереження товару, формування замовлення покупцю, і так далі, тобто усі функції, виконувані компанією для того, щоб продукт був наданий споживачу. Відповідно продукт (товар, послуга) приймає на себе витрати на усі види діяльності які будуть потрібні для його створення і надання клієнту. Мінімізуючи кількість носіїв витрат і скорочуючи кількість ресурсів, необхідних для виконання кожної функції, можна скорочувати витрати на продукт і витрати компанії в цілому.

Багатий досвід його застосування накопичений на підприємствах і в організаціях електротехнічної промисловості. Розвивалися системи управління, орієнтовані на економію ресурсів і зниження витрат у сполученні з підвищенням якості. До них можна віднести комплексні системи управління ефективністю

НТП, комплексну систему управління ефективністю виробництва і якості роботи, Львівську комплексну систему управління якістю, Дніпропетровську з управління якістю продукції й ефективному використанню ресурсів. Цей метод одержав широке поширення у зв'язку з тим, що він націлений не на абсолютний мінімум, як, наприклад, у задачах оптимізації. Тому йому не властива значна трудомісткість обчислень, головне – здійснити поетапну техніко-економічну оцінку рішень з обліком внутрішніх і зовнішніх характеристик об'єкта відповідно до розроблених правил. Функціонально-вартісний аналіз припускає використання програмно-цільового підходу на рівні виробу і технологічних операцій і функціонального підходу, відповідно до якого відбувається розгляд об'єкта як сукупності функцій, що він має виконувати.

Однією з основних складових процесу управління є його механізм, який необхідно розглядати як найбільш активну частину системи управління. Він включає: цілі управління, чинники управління – елементи управління та їх зв'язки, на які здійснюється вплив в інтересах досягнення поставлених цілей, методи впливу на дані чинники управління, ресурси управління – матеріальні та фінансові ресурси, соціальний і організаційний потенціали, при використанні яких реалізується управління і забезпечується досягнення поставленої мети.

Організаційно-економічний механізм управління витратами – це складна економічна категорія, що передбачає систему заходів впливу на всі процеси, які призводять до зміни витрат за допомогою правильного вибору тих чи інших параметрів чинників, що беруть участь у формуванні даного показника. Таку зміну витрат варто вважати внутрішніми резервами їх зниження. Отже, головним завданням такого механізму управління є виявлення та максимальне використання внутрішніх резервів зниження витрат у конкретних умовах виробництва.

Пошук резервів зниження витрат вимагає проведення комплексного економічного аналізу витрат на виробництво, визначення складу, характеру і ступеня впливу на їх рівень головних техніко-економічних чинників. Фактично немає жодної більш-менш істотної зміни в техніці, технології, системі організації праці і виробництва, що не позначилася б на загальному рівні виробничих витрат, розмірі витрат окремих видів ресурсів, їхній питомій вазі в складі собівартості продукції.

Для оцінки залежності витрат від чинників виробництва застосовуються наступні методи [8; 13]: індексний, групування, відносні показники, математична статистика, техніко-економічні розрахунки. Вибір методу оцінки впливу чинників на витрати виробництва продукції обумовлений фізичною сутністю кожного чинника: можливістю вираження показника чинника у визначених одиницях виміру; наявністю залежності між чинниками; можливістю одержання інформації про величину показника, що відбиває даний чинник. Крім того, вибір методу залежить від ряду обставин, головними з яких є рівень управління, необхідна деталізація розрахунків, характер і складність взаємодії різних процесів з даним чинником, період планування й ін. Значний розвиток одержали індексний метод та моделювання собівартості виробництва продукції.

Одним з найважливіших принципів моделювання є розробка математичних і розрахунково-аналітичних рівнянь і нерівностей, що дозволяють дати кількісну оцінку впливу тих або інших чинників на витрати виробництва продукції. В основі такого підходу є виявлення більшості причинно-наслідкових зв'язків, що складаються при формуванні даного показника і виявленні закономірностей його зміни під впливом усіх чинників і обставин, що беруть участь у розглянутому процесі. При цьому слід зазначити, що більшість конкретних причин збільшення витрат на випуск продукції виявляється в особливостях технології і організації виробничих процесів по галузях промисловості.

**Висновки з даного дослідження.** Отже, управління витратами – це процес цілеспрямованого формування витрат щодо їх видів, місць та носіїв при постійному контролі рівня витрат і стимулюванні їх зниження. Система управління витратами має функціональний та організаційний аспекти. Вона включає такі організаційні підсистеми: пошук і виявлення чинників економії ресурсів; нормування витрат ресурсів; планування витрат за їх видами; облік та аналіз витрат; стимулювання економії ресурсів і зниження витрат.

Для дієвого управління витратами підприємства необхідне комплексне та системне використання сукупності методів, що дозволить спрямувати методичний апарат управління витратами саме на ті аспекти управління, які є найбільш важливими для підприємства як сьогодні, так і у стратегічному плані.

Тому, сучасна система управління витратами повинна активно сприяти успішному забезпеченню реального використання ринкових інструментів; єдиному підходу до вирішення обліково-економічних завдань незалежно від рівня управління; можливості здійснення управління витратами на різних стадіях виробничого циклу; застосуванню ефективних методів оптимізації витрат; оперативному відображенню економічної інформації; впровадженню нової техніки на основі результатів НТП і прогресивних технологій ресурсозбереження. У зв'язку з цим виникає необхідність в перебудові господарського механізму, що регулює економічні процеси, а це вимагає виявлення закономірностей зміни витрат на виробництво продукції під впливом низки чинників, поновлення кількісного вимірювання впливу аналізованих чинників на витрати на основі моделювання причинно-наслідкових зв'язків, що складаються при формуванні витрат.

## Література

1. Альгина Т.Б. Внедрение инновационных методов в систему управления затратами предприятия /

- Т.Б. Альгина, О.Д. Нечаева // *Инновации*. – 2000. – №1–2. – С. 55–58.
2. Альгина Т.Б. Анализ современных систем управления затратами и их внедрение на отечественные предприятия / Т.Б. Альгина, О.Д. Нечаева, М.Л. Ковжин // *Инновации*. – 2000. – № 3–4. – С. 71–78.
  3. Амоша А.И. Каноны рынка и законы экономики : в 4-х т. –Процесс распределения и общественные отношения / А.И. Амоша, Н.Д. Прокопенко, Е.Т. Иванов. – Донецк : ИЭП НАН Украины, 2001. – Т. 4. – 546 с.
  4. Бельтюков Є.А. Управління витратами на основі функціонально-вартісного аналізу / Є.А. Бельтюков, Н.О. Безнощенко // *Вісник Хмельницького національного університету*. – 2011. – № 2, Т.2. – С. 7–13.
  5. Бойко Є.І. Удосконалення системи управління витратами на підприємствах / Є.І. Бойко // *Науковий вісник НЛТУ України*. – 2008. – Вип. 18.6. – С. 139–145.
  6. Бугай І.В. Особливості визначення собівартості продукції / І.В. Бугай // *Економіка: проблеми теорії та практики*. – 2003. – Вип. 167. – С. 219–225.
  7. Великий Ю.М. Управління витратами підприємства / Ю.М. Великий, В.В. Прохорова, Н.В. Сабліна. – Х. : ВД "ІНЖЕК", 2009. – 192 с.
  8. Гавриленко В.А. Економічний аналіз діяльності промислових підприємств : монографія / В.А. Гавриленко. – Донецьк : ДВНЗ "ДонНТУ", 2009. – 353 с.
  9. Лабзунов П. Организация управления затратами в условиях рыночной экономики России / П. Лабзунов // *Экономист*. – 2002. – № 9. – С. 36–39.
  10. Маркс К. Капитал / К. Маркс. – М. : Госполитиздат, Т.3. – 1961. – 545 с.
  11. Мескон М. Основы менеджмента / Мескон М., Альберт М., Хедоури В. ; пер. с англ. Л.И. Евенко. – М. : Дело, 1997. – 704 с.
  12. Николаева С.А. Особенности учета затрат в условиях рынка: система "директ-костинг": теория и практика / С.А. Николаева. – М. : Финансы и статистика, 1993. –128 с.
  13. Орлов О.А. Методы планирования и анализа деятельности промышленных предприятий / О.А. Орлов // *Вісник Хмельницького національного університету*. – 2005. – Ч.2. – Т.2. – №5. – С. 7–10.
  14. Партин Г.О. Формування стратегічної моделі управління витратами підприємства / Г.О. Партин // *Фінанси України*. – 2008. – № 11. – С. 124–131.
  15. Партин Г.О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій : монографія / Г.О. Партин. – К. : Вид-во УБС НБУ, 2008. – 219 с.
  16. Сопко В. Таргет-костинг як метод контролю витрат і прибутку / В. Сопко, Л. Тринька // *Наукові записки ТНЕУ*. – 2006. – № 15. – С. 207–211.
  17. Хотинская Г.И. Концептуальные основы управления затратами / Г.И. Хотинская // *Менеджмент в России и за рубежом*. – 2002. – № 4. – С. 23–30.
  18. Череп А.В. Управління витратами суб'єктів господарювання : монографія / А.В. Череп. – Х. : ВД "ІНЖЕК", 2007. – 368 с.
  19. Шандова Н.В. Створення ефективної системи управління витратами підприємства / Н.В. Шандова // *Фінанси України*. – 2003. – № 7. – С. 97–101.
  20. Шанк Дж. Стратегическое управление затратами: Новые методы увеличения конкурентоспособности / Шанк Дж., Говиндараджан В. ; пер. с англ. Е.П. Бугаева. – СПб. : Бизнес Микро, 1999. – 288 с.
  21. Шапіро І.А. Характеристика основних підходів до формування систем управління витратами промислових підприємств / І.А. Шапіро // *Європейський вектор економічного розвитку*. – 2011. – № 1(10). – С. 263–270.
  22. Abernathy William J. *Industrial Renaissance* / Abernathy William J., Clark Kim B., Kantrow Alan M. – New York: Basic Books, Inc., Publishers, 1983. – 194 p.
  23. Chen R.C. Cause-Effect Analysis for Target Costing / Chen R.C., Chung C.H. // *Management Accounting Quarterly*. – 2002. – Winter. – S.1.
  24. Gagne M.L., Discenza R. Target Costing / Gagne M.L., Discenza R. // *Journal of Business & Industrial Marketing*. – 1995. – Vol. 10 №1. – S.16.
  25. Williamson O. E. The Economics of Antitrust: Transaction Cost Considerations / Williamson O. E. // *University of Pennsylvania Law Review*. – 1974. – June. – №122. – S. 1439–1496.

#### References

1. Al'gina T.B., Nechaeva O.D. Vnedrenie innovacionnyh metodov v sistemu upravleniya zatratamy predpriyatiya, Innovacii, 2000, No.1-2, pp.55-58. [in Russian]
2. Al'gina T.B., Nechaeva O.D., Kovzhin M.L. Analiz sovremennyh sistem upravleniya zatratami i ih vnedrenie na otechestvennye predpriyatiya, Innovacii, 2000, No. 3-4, pp.71-78. [in Russian]
3. Amosha A.I., Prokopenko N.D., Ivanov E.T., Kanony rynka i zakony ekonomiki. Process raspredelenija i obshhestvennye otnoshenija, Donetsk, IeP NAN Ukraine, 2001, Vol.4, 546 P. [in Russian]
4. Byel'tyukov Ye.A., N.O. Beznoshchenko Upravlinnya vytratamy na osnovi funktsional'no-vartisnoho analizu, Visnyk Khmel'nyts'koho natsional'noho universytetu, 2011, Vol.2, No.2, pp. 7-13. [in Ukrainian]

5. Boyko Ye.I. Udoskonalennya systemy upravlinnya vytratamy na pidpryyemstvakh , Naukovyy visnyk NLTU Ukraine, Issue 18,6,2008, pp.139-145. [in Ukrainian]
6. Buhay I. V. Osoblyvosti vyznachennya sobivartosti produktsiyi, Ekonomika: problemy teorii ta praktyky. Issue 167, 2003, pp. 219-225. [in Ukrainian]
7. Velykyy Yu. M., Prokhorova V.V., Sablina N.V., Upravlinnya vytratamy pidpryyemstva. Kharkov, VD "INZhEK", 2009, 192 P. [in Ukrainian]
8. Havrylenko V.A. Ekonomichnyy analiz diyal'nosti promyslovykh pidpryyemstv: monografiya. Donetsk, DVNZ "DonNTU", 2009, 353P. [in Ukrainian]
9. Labzunov P. Organizaciya upravleniya zatratami v usloviyah rynochnoy ekonomiki Rossii, Ekonomist, 2002, No. 9, pp. 36-39. [in Russian]
10. Marks K. Kapital, Gospolitizdat, 1961, Vol.3, 545 P. [in Russian]
11. Meskon M., Al'bert M., Hedouri V., per. s ang. L.I. Evenko, Osnovy menedzhmenta, Moskow, Delo, 1997, 704 P. [in Russian]
12. Nikolaeva S.A. Osobennosti ucheta zatrat v usloviyah rynka: sistema "direkt-kosting": teoriya i praktika. Moskow, Finansy i statistika, 1993, 128 P. [in Russian]
13. Orlov O.A. Metody planirovaniya i analiza dejatel'nosti promyshlennykh predpriyatij, Visnik Hmel'nic'kogo nacional'nogo universitetu, 2005, Vol.2, No.5, Ch.2, pp. 7-10. [in Russian]
14. Partyn H.O. Formuvannya stratezhichnoyi modeli upravlinnya vytratamy pidpryyemstva, Finansy Ukrayiny, 2008, No. 11, pp.124-131 . [in Ukrainian]
15. Partyn H.O. Upravlinnya vytratamy pidpryyemstva: kontseptual'ni zasady, metody ta instrumentariy : monografiya. Kharkov, Ed. UBS NBU, 2008, 219 P. [in Ukrainian]
16. Sopko V., , Trin'ka L., Target-kosting yak metod kontrolju vitrat i pributku, Naukovi zapiski TNEU, 2006, No.15, pp. 207-211. [in Ukrainian]
17. Hotinskaja G.I. Konceptual'nye osnovy upravleniya zatratami, Menedzhment v Rossii i za rubezhom, 2002, No. 4, pp. 23-30. [in Russian]
18. Cherep A.V. Upravlinnya vytratamy sub'yektiv hospodaryuvannya: monohrafiya, Kharkov, VD "INZhEK", 2007, 368 P. [in Ukrainian]
19. Shandova N.V. Stvorennya efektyvnoyi systemy upravlinnya vytratamy pidpryyemstva, Finansy Ukrayiny, 2003, No.7, pp. 97-101. [in Ukrainian]
20. Shank Dzh., Govindaradzhyan V., per. s angl. E.P. Bugaeva, Strategicheskoe upravlenie zatratami. Novye metody uvelicheniya konkurentosposobnosti /SPb. Biznes Mikro, 1999, 288P. [in Russian]
21. Shapiro I.A. Kharakterystyka osnovnykh pidkhodiv do formuvannya system upravlinnya vytratamy promyslovykh pidpryyemstv, Yevropeys'kyy vektor ekonomichnoho rozvytku, 2011, No. 1 (10), pp. 263-270. [in Ukrainian]
22. Abernathy William J. Industrial Renaissance / Abernathy William J., Clark Kim B., Kantrow Alan M. – New York: Basic Books, Inc., Publishers, 1983. – 194p.
23. Chen R.C. Cause-Effect Analysis for Target Costing / Chen R.C., Chung C.H. // Management Accounting Quarterly. – 2002. – Winter. – S.1.
24. Gagne M.L., Discenza R. Target Costing / Gagne M.L., Discenza R. // Journal of Business & Industrial Marketing. – 1995. – Vol. 10 №1. – S.16.
25. Williamson O. E. The Economics of Antitrust: Transaction Cost Considerations / Williamson O. E. // University of Pennsylvania Law Review. – 1974. – June. – №122. – S.1439-1496.

Надійшла 10.01.2014; рецензент: д. е. н. Шелегеда Б. Г.